

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 24 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC X SRL,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr. .../...2009

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Miercurea Ciuc, prin adresa nr. .../...2009, asupra contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu sediul in ..., Judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva **Decizia de impunere nr. .../...2009**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../...2009, de Administratia Finantelor Publice Miercurea Ciuc, pentru suma totala de ... lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata respinsa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. SC X SRL, prin contestatia depusa la Administratia Finantelor Publice Miercurea Ciuc sub nr. .../...2009, solicita desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../...2009 si dispunerea rambursarii integrale a soldului negativ de TVA, invocand urmatoarele motive:

In legatura cu pct. 1, neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta unui imobil achizitionat:

In legatura cu imobilul achizitionat societatea contestatoara invoca art. 146 al. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, conform caruia „*Conditii de exercitare a dreptului de deducere*

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);"

Societatea contestatoara considera ca este prematura stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a destinatiei acestei investitii, in situatia in care nici nu este pusa in functiune, deoarece nu s-a tinut cont de pct. 50 alin. (7) din HG nr, 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia „(7) *Taxa pe valoarea adaugata dedusa pentru un obiectiv de investitii, inainte de punerea in functiune a acestuia, se ajusteaza la sfarsitul anului calendaristic urmator celui depunere in functiune a investitei, astfel:*

a) daca bunul obtinut prin investitie este utilizat exclusiv pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata dedusa initial se anuleaza integral in cazul bunurilor imobile inchiriate, concesionate sau arendate, pentru care persoana impozabila aplica regimul de scutire pentru o parte din bunul imobil, ajustarea dreptului de deducere pentru partea respectiva se efectueaza conform prevederilor pct 42 alin. (7);

b) daca bunul obtinut prin investitie este utilizat atat pentru operatiuni care dau drept de deducere, cat si pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata dedusa initial se recalculeaza pe baza de pro-rata definitiva determinata la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere in functiune a investitei.”

In ceea ce priveste invocarea de catre organele de inspectie fiscala a art. 145 al. (1) din Legea nr. 571/2003, conform caruia “*dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.*” , societatea contestatoara considera ca sunt indeplinite conditiile prevazute la art. 134 din Legea nr. 571/2003 privind exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata si considera de asemenea ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de prevederile pct, 59 alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia „(3) *in cazul livrarii de bunuri imobile, data livrarii, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerata data la care toate formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator. Orice facturare efectuata inainte de indeplinirea formalitatilor impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator se considera facturare de avansuri, urmand a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrala a livrarii de bunuri imobile.*”

In legatura cu achizitionarea imobilului societatea contestatoara mai precizeaza:

Suma dedusa de ... lei aferent mobilului achizitionat de la SC Y SRL in baza facturii nr. .../...2008 are destinatia de sediu si locuinta de

serviciu pentru angajati, in cuprinsul raportului apare de mai multe ori notiunea de „casa de locuit”, ceea ce este o destinatie impusa de constructor, nu si destinatia pentru care a fost achizitionat imobilul de catre societatea contestatoara. Destinatia dorita si declarata de societatea contestatoara prin procesul verbal de receptie partiala din data de ...2008 este „Sediu firma si locuinta de serviciu”. Societatea constructoare a terminat lucrarile de modificare cerute de cumparator fata de oferta standard in luna martie a anului curent, ceea ce a facut imposibila receptia integrala a imobilului. Tot in aceasta ordine de idei, desi au fost depuse toate diligentele, vanzatorul nu a prezentat cumparatorului nici pana in ziua de azi un deviz de lucrari, din care sa reiasa lucrarile incluse in oferta standard, cum nu a procedat nici la incheierea unui proces verbal de predare-primire cu SC X SRL. Imobilul nefiind predat-luat in primire integral, din aceasta cauza nu s-a procedat la mutarea sediului si nici la declararea imobilului spre impozitare la Primaria Miercurea Ciuc.

Fata de cele stabilite de organele de inspectie fiscala, ca aceasta achizitie nu ar fi in folosul realizarii operatiunilor taxabile ale societatii, contestatoara precizeaza ca conform teoriei dreptului civil, fiecare persoana juridica are nu numai dreptul, dar si obligatia de a detine un sediu. In legatura cu latura de „locuinta de serviciu” se afirma ca mai multi angajati ai societatii au domiciliul aproape de sediul societatii, fara sa se ia in considerare cei trei angajati, care domiciliaza la mai mult de 50 de km de sediul firmei (sat. ... jud. Harghita, com. ... jud. Bacau, sat. ... jud. Cluj). Faptul ca se afla de cele mai multe ori in delegatie in UE, nu inseamna neaparat ca nu ar necesita o locuinta de serviciu pe timpul sederii la sediul firmei.

In legatura cu pct 2 –neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta achizitionarii de electrocasnice:

Ca temei legal, societatea contestatoara invoca art. 146 al. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, conform caruia

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care Uaufost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Societatea contestatoara considera ca echiparea sediului cu o bucatarie moderna nu poate si nici nu contravine vreunei prevederi legale in vigoare.

In legatura cu pct. 3 – privind achizitionarea de GPS-sisteme de navigatie (... lei):

Societatea contestatoara invoca tot prevederile art. 146 al. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Referitor la suma dedusa de ... lei, reprezentand TVA din achizitia de GPS-sisteme de navigatie, societatea precizeaza ca achizitionarea acestor sisteme s-a facut in scopul deservirii angajatilor, societatea nu numai selecteaza si plaseaza forta de munca, ci angajeaza personal in vederea punerii lor la dispozitia firmelor, evident contra cost. Astfel, soferii de camion angajati la societate sunt pusi la dispozitia unei firme din Germania drept conducatori auto. Necesitatea achizitionarii sistemelor de navigatie GPS s-a ivit dupa incheierea contractelor individuale de munca, si a fost cauzata de rutina si experienta diferentiata a angajatilor, precum si din cauza punerii la dispozitia angajatilor societatii a unor autocamioane nedotate cu asemenea sisteme, ori transportul international de marfuri reclama cu prisosinta asemenea echipamente, nefiind posibila orientarea fara acestea.

In legatura cu pct. 4 – achizitionarea de materiale de constructii (... lei):

Societatea contestatoara invoca tot prevederile art. 146 al. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Referitor la suma dedusa de ... lei, reprezentand TVA din achizitia de materiale de constructii, societatea precizeaza ca aceste materiale au fost folosite in constructia imobilului de catre SC Y SRL, fiind achizitionate anterior contractului de vanzare-cumparare al imobilului si fiind folosite la modificarile cerute fata de oferta standard. Avand in vedere ca aceste modificari fac parte integranta din imobilul cu destinatia „sediu firma si locuinta de serviciu”, societatea contestatoara considera ca rambursul de TVA pentru achizitia acestora este indreptatita in aceeasi masura ca si pentru imobilul in sine.

Societatea contestatoara mai mentioneaza ca toate bunurile achizitionate (pct. 2-4) sunt utilizate pentru amenajarea imobilului susmentionat si fac parte din patrimoniul societatii, respectiv sistemul de navigatie GPS este montat pe autocamioanele pe care lucreaza angajatii si este obiect de inventar pe inventarul conducatorilor auto.

II. Administratia Finantelor Publice Miercurea Ciuc prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate nr. .../...2009, au constatat urmatoarele:

Perioada verificata 01.09.2008 - 31.12.2008

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea verificarii sumei negative a TVA, solicitata la rambursare cu control anticipat, in valoare de ... lei, aferenta perioadei fiscale de la 01.09.2008-31.12.2008, contribuabilul fiind in situatia de rambursare a soldului sumei negative a

TVA. Decontul de TVA a fost inregistrat la organul fiscal teritorial AFP Miercurea Ciuc sub nr. .../...2009, care a fost solutionata astfel:

- TVA solicitata la rambursare ... lei
- TVA aprobat la rambursare ... lei
- TVA respinsa la rambursare ... lei.

Taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare se rezulta din urmatoarele constatari:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila

Societatea a dedus TVA in suma de ... lei aferent imobilului „Casa de locuit” achizitionat de la SC Y SRL pe baza facturii nr. .../...2008, sustinand ca imobilul a fost achizitionat pentru sediu, in care vor fi cazati soferii.

Organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata aferenta acestui imobil pe motiv ca aceasta achizitie de “casa de locuit” nefiind in folosul realizarii operatiunilor sale taxabile. Pentru justificarea acestui argument organul de inspectie fiscala mentioneaza, ca la data controlului SC X SRL nu si-a schimbat sediul si nu a efectuat operatiuni economice taxabile la imobilul achizitionat, societatea are ca obiect de activitate plasarea fortei de munca (soferi de autocamion) angajatii societatii verificate sunt permanent in delegatie pe teritoriul Uniunii Europene, fiind plasati in Germania la ... GmbH si ... GmbH pentru care primesc si diurna conform legii.

Contractul de vanzare-cumparare a fost autentificat sub nr. ... la data de ...2008, societatea nedeclarand nici la Primaria Miercurea Ciuc imobilul pentru impozitare asa cum prevede Legea.

Organul de inspectie fiscala a reconsiderat operatiunea in cauza, conform art. 11 alin.(1) din Legea nr.571/2003, potrivit caruia “La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”, coroborate cu prevederile art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform carora “(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile.”

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata

S-a constatat ca societatea a dedus TVA in suma de ... lei aferent facturii emise de Z sub nr. .../...2008 reprezentand **cuptor incorporabil, masina de spalat vase ..., plita incorporabila.**

Societatea a dedus TVA in suma **281,41 lei** aferent facturilor emise de Q si V sub numerele .../...2008 si .../...2008 reprezentand GPS - sisteme de navigatie.

Conform notei explicative data de administratoarea societatii verificate la data de ...2009 aceste bunuri au fost achizitionate in scopul deservirii angajatilor societatii.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in Contractul Individual de Munca nu se regasesc clauze cum ar fi:

- cazarea angajatilor la sediul societatii, din ... angajati ai societatii ... avandu-si domiciliul aproape de sediul societatii. (... , ... , ... , ...)

- echipament individual de lucru

- asigurarea masei calde.

Societatea a dedus TVA in suma de ... lei aferent materialelor de constructii centralizate in Procesul Verbal de receptionare a mijlocului fix (... x 19%=... lei), administratorul sustinand ca aceste materiale au fost folosite la imobilul achizitionat.

Din nota explicativa data de reprezentantul furnizorului imobilului SC Y SRL se rezulta ca SC X SRL nu a contribuit cu materiale de constructii la realizarea constructiei si amanajarii imobilului. Mai mult, organul de inspectie fiscala a constatat ca achizitiile de materiale de constructii au fost efectuate anterior achizitionarii imobilului de la SC Y SRL.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea avand ca obiect de activitate plasarea fortei de munca (soferi de autocamion) in Germania la ... GmbH, aceste cheltuieli (cuptor, masina de spalat vase, plita incorporabila, GPS, materiale de constructii) nu sunt justificate neavand legatura cu activitatea declarata a societatii. Astfel aceste achizitii au fost incadrate ca bunuri achizitionate in scop personal si a caror taxa a fost dedusa, aplicand prevederile art. 128 alin. (4), lit. a) din Codul fiscal, conform carora

„Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

a) Preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea verificata avea obligatia de a colecta TVA in suma de ... lei (...+...+...).

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta unor bunuri achizitionate, in conditiile in care societatea contestatoara nu a demonstrat ca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

In fapt, prin contractul de vanzare - cumparare autentificata sub nr..../...2008, incheiat intre SC Y SRL ca vanzator si SC X SRL, ultimul prin asociatul unic X a dobandit un imobil din Miercurea Ciuc ..., format din teren intravilan in suprafata de ... mp. cu o casa de locuit cu suprafata desfasurata de ... mp, pretul vanzarii fiind de ... eur, echivalentul sumei de ... lei.

In urma acestei tranzactii SC Y SRL a emis factura fiscala nr..../...2008 la valoarea susmentionata, care includea si TVA, reprezentand "teren ...x..." si "una casa de locuit", din valoarea de tranzactionare suma de ... lei reprezenta taxa pe valoarea adaugata, care pe baza acestei facturi a fost dedusa de SC X SRL.

Organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata aferenta acestui imobil pe motiv ca aceasta achizitie de "casa de locuit" nefiind in folosul realizarii operatiunilor sale taxabile, SC X SRL nu si-a schimbat sediul si nu a efectuat operatiuni economice taxabile la imobilul achizitionat.

Activitatea principala a societatii este plasarea fortei de munca, contractele individuale de munca nu contin printre drepturile enumerate dreptul la locuinta de serviciu.

Din constatările organului fiscal si din documentele aflate in dosarul cauzei se rezulta fara echivoc, ca imobilul "casa de locuit" achizitionat nu este destinat utilizarii în folosul societatii contestatoara, nici pentru operatiuni taxabile si nici pentru sediu sau locuinta de serviciu. Din toate documentele oficiale se rezulta ca destinatia imobilului este casa de locuit, fiind achizitionat prin societate numai cu scopul de a deduce taxa pe valoarea adaugata.

Cu privire la celelalte achizitii efectuate de societatea contestatoara, dupa care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei si care nu a fost acceptata de organele fiscale la deducere, respectiv la rambursare, din documentele aflate in dosarul cauzei se poate stabili ca aceste achizitii, cum ar fi electrocasnice pentru bucatarie, sisteme de navigatie, materiale de constructii nu au legatura cu activitatea societatii, de fapt au fost achizitionate in favoarea asociatului unic, respectiv administratoarei.

In drept, potrivit art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **“Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta a□iilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor o□iuni:**

a) o□iuni taxabile;

b) o□iuni rezultate din a□i economice...[...]”, iar art. 128 alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal Codul fiscal, precizeaza:

„Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

a) Preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmeaza sa fie livrate/prestate este deductibila doar in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile sau au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile, iar in cazul in care taxa a fost dedusa dupa aceste achizitii, aceste operatiuni sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata, deci taxa pe valoarea adaugata trebuie colectata.

Din cele retinute in prezenta decizie, documentele aflate in dosarul cauzei, se rezulta fara echivoc ca nici imobilul achizitionat situat in str. Sumuleu fn. si nici celelalte achizitii de bunuri, cum ar fi electrocasnice pentru bucatarie, sisteme de navigatie, materiale de constructii nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si nu au legatura cu activitatea economica a societatii.

Ca urmare, se respinge contestatia ca neintemeiata, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acceptat la deducere, respectiv la rambursare **taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei.**

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia societatii potrivit careia imobilul are destinatia de sediu si locuinta de serviciu, destinatia care a fost stabilita si prin procesul verbal de receptie partiala din data de ...2008, avand in vedere ca imobilul prin constructie este destinat exclusiv pentru locuinta, in toate documentele oficiale (contract de vanzare cumparare, factura, autorizatie de construire, extras CF) apare ca casa de locuit. In ce priveste procesul verbal de receptie la care se refera contestatoara, acesta este un in scris intocmit unilateral de asociatul unic X si administratoarea Y.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei nici afirmatia societatii potrivit careia materialele de constructii au fost folosite la imobilul achizitionat, avand in vedere nota explicativa data de reprezentantul furnizorului imobilului SC Y SRL, din care se rezulta ca SC X SRL nu a contribuit cu materiale de constructii la realizarea constructiei si amenajarii imobilului.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.128 si 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.209, art.206 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

Respingerea contestatiei ca neintemeiata, formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea Ciuc, pentru suma totala de ... lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,